

**PENGARUH MORALITAS INDIVIDU, PENEGAKAN HUKUM,
KEADILAN DISTRIBUTIF, Keadilan PROSEDURAL
TERHADAP KECENDERUNGAN KECURANGAN
AKUNTANSI DENGAN PERILAKU TIDAK ETIS
SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(Studi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kampar)**

**Oleh :
Diyah Fitri Yulianti
Pembimbing : Emrinaldi Nur DP dan Rofika**

Faculty of Economic, Riau University, Pekanbaru, Indonesia
e-mail : dyahfitri.yulianti@yahoo.co.id

*The Influence of Individual Morality, Law Enforcement, Distributive Justice,
Procedural Justice to Fraud with Unethical Behavior
as the Intervening Variable*

ABSTRACT

The tendency of accounting fraud has grown in many countries, including in Indonesia. The purpose of this study is to analyze the direct effect of individual morality, law enforcement, distributive justice and procedural justice to tendency of accounting fraud and indirect effect of individual morality, law enforcement, distributive justice and procedural justice to tendency of accounting fraud with unethical behavior as intervening variable. Samples in this study are 18 departements in Kampar with 64 respondents. The data were analyzed by using PLS analysis technique (Partial Least Square). The result shows that individual morality and distributive justice have direct influence toward tendency of accounting fraud. But, law enforcement and procedural justice do not have influence toward tendency of accounting fraud. The result for indirect effect show that law enforcement, distributive justice and procedural justice have significant influence to tendency of accounting fraud through unethical behavior. But, individual morality does not have significant influence to tendency of accounting fraud through unethical behavior.

Keywords: tendency of accounting fraud, unethical behavior and PLS (Partial Least Square)

PENDAHULUAN

Kecurangan akuntansi sudah banyak terjadi, baik di dalam negeri maupun di luar negeri. Salah satu kasus kecurangan akuntansi yang terjadi di luar negeri yaitu kasus Enron pada tahun 2001. Adapun

kasus kecurangan akuntansi di dalam negeri yaitu kasus mengenai kecurangan pada laporan kinerja keuangan tahunan PT Kereta Api Indonesia (PT KAI) yang diterbitkan pada tahun 2005.

Menurut *Association Of Certified Fraud Examiners (ACFE)*

dalam Puspasari (2012), kecurangan akuntansi dapat digolongkan menjadi tiga jenis yaitu pernyataan palsu, penyalahgunaan asset dan korupsi. Shleifer dan Vishny (1993) serta Gaviria (2001) dalam Dewi (2014) menyatakan bahwa kecurangan akuntansi ditunjukkan oleh tingkat korupsi suatu negara.

Variabel pertama dalam penelitian ini adalah moralitas individu. Moralitas merupakan faktor individual yang berhubungan dengan perilaku yang melekat dari individu itu sendiri. Teori moralitas yang sering digunakan adalah teori mengenai penalaran moral Kohlberg. Kohlberg (1969) menyatakan bahwa moral berkembang melalui tiga tahapan, yaitu tahapan *pre-conventional*, tahapan *conventional* dan tahapan *post-conventional*.

Variabel kedua dalam penelitian ini adalah penegakan hukum. Penegakan hukum yang baik di suatu instansi atau organisasi dapat mencegah terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi.

Variabel ketiga dalam penelitian ini adalah keadilan distributif. Menurut Supardi (2008) keadilan distributif merupakan sebuah persepsi tentang nilai-nilai yang diterima oleh pegawai berdasarkan penerimaan suatu keadaan atau barang yang mampu mempengaruhi individu.

Variabel keempat dalam penelitian ini adalah keadilan prosedural. Ketika seseorang mempersepsikan bahwa prosedur pemberian gaji atau kompensasi lainnya dilakukan secara tidak adil, secara perasaan akan menimbulkan ketidakpuasan bagi pegawai tersebut sehingga akan menyebabkan

pegawai tersebut melakukan apa saja karena dirinya merasa tertekan termasuk dengan melakukan kecurangan.

Adapun rumusan masalah penelitian ini yaitu: 1) apakah moralitas individu berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 2) apakah moralitas individu berpengaruh terhadap perilaku tidak etis, 3) apakah penegakan hukum berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 4) apakah penegakan hukum berpengaruh terhadap perilaku tidak etis, 5) apakah keadilan distributif berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 6) apakah keadilan distributif berpengaruh terhadap perilaku tidak etis, 7) apakah keadilan prosedural berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 8) apakah keadilan prosedural berpengaruh terhadap perilaku tidak etis, 9) apakah perilaku tidak etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 10) apakah moralitas individu berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis, 11) apakah penegakan hukum berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis, 12) apakah keadilan distributif berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis 13) apakah keadilan prosedural berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis

Tujuan penelitian ini adalah: 1) untuk mengetahui pengaruh moralitas individu terhadap kecenderungan kecurangan

akuntansi, 2) untuk mengetahui pengaruh moralitas individu terhadap perilaku tidak etis, 3) untuk mengetahui pengaruh penegakan hukum terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 4) untuk mengetahui pengaruh penegakan hukum terhadap perilaku tidak etis, 5) untuk mengetahui pengaruh keadilan distributif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 6) untuk mengetahui pengaruh keadilan distributif terhadap perilaku tidak etis, 7) untuk mengetahui pengaruh keadilan prosedural terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 8) untuk mengetahui pengaruh keadilan prosedural terhadap perilaku tidak etis, 9) untuk mengetahui pengaruh perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 10) untuk mengetahui pengaruh moralitas individu terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis, 11) untuk mengetahui pengaruh penegakan hukum terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis, 12) untuk mengetahui pengaruh keadilan distributif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis, 13) untuk mengetahui pengaruh keadilan prosedural terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Telaah Pustaka

1. Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI, 2001) dalam Kusumastuti

(2012) menjelaskan kecurangan akuntansi sebagai salah satu yang timbul dari kecurangan dalam pelaporan keuangan yaitu salah satu atau penghilangan secara sengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk mengelabui pemakai laporan keuangan, salah satu yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva (seringkali disebut dengan penyalahgunaan atau penggelapan) berkaitan dengan pencurian aktiva entitas yang berakibat laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Menurut *Association Of Certified Fraud Examiners (ACFE)*, kecurangan akuntansi dapat digolongkan menjadi tiga jenis yaitu pernyataan palsu, penyalahgunaan aset dan korupsi.

2. Perilaku Tidak Etis

Perilaku tidak etis adalah perilaku yang menyimpang dari tugas pokok atau tujuan utama yang telah disepakati (Dijk, 2000 dalam Thoyibatun, 2009). Tang *et al.*, (2003) dalam Fauwzi (2011), menjelaskan perilaku yang menyimpang atau tidak etis dalam perusahaan yaitu perilaku yang menyalahgunakan kedudukan atau posisi (*abuse position*), perilaku yang menyalahgunakan kekuasaan (*abuse power*), perilaku yang menyalahgunakan sumber daya organisasi (*abuse resources*) dan perilaku yang tidak berbuat apaapa (*no action*).

3. Moralitas Individu

Moralitas individu adalah sebagai suatu tata aturan yang mengatur pengertian baik atau buruk perbuatan kemanusiaan, yang mana

manusia dapat membedakan baik dan buruknya yang boleh dilakukan dan larangan sekalipun dapat mewujudkannya, atau suatu azas dan kaidah kesusilaan dalam hidup bermasyarakat.

4. Penegakan Hukum

Penegakan hukum adalah proses dilakukannya upaya untuk tegaknya atau berfungsinya norma-norma hukum secara nyata sebagai pedoman perilaku dalam lalu lintas atau hubungan-hubungan hukum dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara (Asshiddiqe, 2008).

5. Keadilan Distributif

Keadilan distributif didefinisikan sebagai persepsi karyawan tentang keadilan pendistribusian sumberdaya organisasi yang mengevaluasi distribusi hasil-hasil organisasi, dengan memperhatikan beberapa aturan distributif, yang paling sering digunakan adalah hak menurut keadilan dan kewajiban.

6. Keadilan Prosedural

Keadilan prosedural merupakan pertimbangan yang dibuat oleh karyawan mengenai keadilan yang dipersepsikan mengenai proses dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya (Ivancevich, 2006 dalam Najahningrum, 2013).

Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh Moralitas Individu Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Semakin tinggi tahapan moralitas individu (tahapan *post-conventional*), semakin individu

memperhatikan kepentingan yang lebih luas dan universal daripada kepentingan instansi semata, terlebih kepentingan pribadinya. Semakin tinggi moralitas individu, semakin individu berusaha menghindarkan diri dari kecurangan akuntansi.

H1a : Moralitas individu berhubungan negatif terhadap terjadinya kecurangan akuntansi.

2. Pengaruh Moralitas Individu Terhadap Perilaku Tidak Etis

Adanya tanggung jawab sosial diharapkan membuat individu bertindak lebih baik dan tidak melakukan penyimpangan-penyimpangan. Individu dengan moralitas yang tinggi diharapkan tidak melakukan tindakan yang tidak etis. Sebaliknya individu dengan moralitas yang rendah (tahapan *pre-conventional*) akan cenderung berperilaku tidak etis.

H1b : Moralitas individu berhubungan negatif terhadap terjadinya perilaku tidak etis.

3. Pengaruh Penegakan Hukum Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Dalam suatu instansi, apabila penegakan hukum kurang efektif akan membuka peluang bagi pegawai untuk melakukan pelanggaran hukum yang bisa saja mengarah pada perilaku menyimpang, salah satunya dengan melakukan kecurangan akuntansi. Sebaliknya apabila penegakan hukum efektif maka akan menghindarkan dari kecenderungan kecurangan akuntansi.

H2a : Penegakan hukum berhubungan negatif terhadap terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi.

4. Pengaruh Penegakan Hukum terhadap Perilaku Tidak Etis

Penegakan hukum dibuat pada suatu instansi dalam rangka mengendalikan perilaku anggota organisasi agar proses operasional organisasi berjalan secara efektif dan efisien. Oleh karena itu, untuk meminimalisir perilaku tidak etis yang terjadi pada instansi pemerintah diperlukan penegakan hukum yang efektif. Dengan semakin tegaknya hukum, diharapkan perilaku tidak etis pada suatu instansi berkurang atau bahkan tidak ada.

H2b : Penegakan hukum berhubungan negatif terhadap terjadinya perilaku tidak etis.

5. Pengaruh Keadilan Distributif Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Jika seseorang mempersepsikan bahwa terdapat ketidakadilan mengenai gaji atau kompensasi yang seharusnya didapatkan maka akan mendorong orang tersebut melakukan kecurangan akuntansi. Sebaliknya jika seseorang merasa adil mengenai gaji atau kompensasi yang seharusnya diterima maka akan menjauhkannya dari kecurangan akuntansi.

H3a : Keadilan distributif berhubungan negatif terhadap terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi.

6. Pengaruh Keadilan Distributif Terhadap Perilaku Tidak Etis

Ketika ketidakadilan akan distributif masih saja terjadi maka akan menciptakan lingkungan kerja yang kurang sehat. Akibat berikutnya, motivasi kerja karyawan

semakin menurun dan kinerja juga semakin menurun. Hal tersebut dapat menyiptakan perilaku yang tidak etis di lingkungan kerja. Sebaliknya jika seseorang merasa adil mengenai gaji atau kompensasi yang seharusnya diterima maka akan menjauhkannya dari kecurangan akuntansi.

H3b : Keadilan distributif berhubungan negatif terhadap terjadinya perilaku tidak etis.

7. Pengaruh Keadilan Prosedural Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Ketika seseorang mempersepsikan bahwa prosedur pemberian gaji atau kompensasi lainnya dilakukan secara tidak adil, akan timbul tekanan dalam dirinya. Secara perasaan, akan menimbulkan ketidakpuasan bagi pegawai tersebut sehingga akan menyebabkan pegawai tersebut melakukan apa saja karena dirinya merasa tertekan termasuk dengan melakukan kecurangan akuntansi.

H4a : Keadilan prosedural berhubungan negatif terhadap terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi.

8. Pengaruh Keadilan Prosedural Terhadap Perilaku Tidak Etis

Wexley dan Yuki (2003) dalam Pristiyanti (2012) mengatakan bahwa adanya ketidakpuasan karena kompensasi yang tidak memadai atau pekerjaan yang menjemukan juga dapat mendukung insiden- insiden pencurian oleh para pekerja. Pencurian tersebut merupakan pelanggaran atas prosedural yang akan mengakibatkan timbulnya perilaku menyimpang. Ketidakadilan prosedural menyebabkan terjadinya perilaku tidak etis.

H4b : Keadilan prosedural berhubungan negatif terhadap terjadinya perilaku tidak etis.

9. Pengaruh Perilaku Tidak Etis Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Apabila di suatu lingkungan menunjukkan perilaku yang etis, maka seseorang cenderung melakukan atau menjalankan peraturan pada instansi terkait, dan menghindari perbuatan kecurangan akuntansi di lingkungan instansi. Dengan kata lain, apabila lingkungan instansi berperilaku tidak etis maka akan mendorong karyawannya untuk melakukan kecurangan akuntansi. Sebaliknya, apabila lingkungan instansi etis maka akan menghindarkan dari kecenderungan kecurangan akuntansi.

H5 : Perilaku tidak etis berhubungan positif terhadap terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi

10. Pengaruh Moralitas Individu Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dimediasi oleh Perilaku Tidak Etis

Individu dengan moralitas yang tinggi yaitu pada tahap *post-conventional* akan mementingkan kepentingan yang universal dibandingkan dengan kepentingan instansinya, terlebih lagi kepentingan pribadinya. Individu dengan moralitas yang tinggi diharapkan tidak melakukan tindakan-tindakan yang tidak etis dan tidak melakukan kecurangan akuntansi untuk memaksimalkan keuntungan pribadi.

H6 : Moralitas individu berhubungan negatif terhadap terjadinya kecenderungan

kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis

11. Pengaruh Penegakan Hukum Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dimediasi oleh Perilaku Tidak Etis

Jika terungkapnya suatu kecurangan akuntansi pada suatu instansi maka belum menjamin tidak terulangnya kecurangan akuntansi tersebut baik oleh pelaku yang sama maupun oleh pelaku yang lain. Pelaku kecurangan akuntansi tersebut sudah berperilaku tidak etis. Oleh karena itu, setiap pelaku kecurangan seharusnya dikenakan sanksi apabila perbuatannya terungkap. Dengan demikian, semakin tegaknya hukum atau tingginya suatu hukum di suatu instansi, akan menurunkan perilaku tidak etis.

H7 : Penegakan hukum berhubungan negatif terhadap terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis

12. Pengaruh Keadilan Distributif Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dimediasi oleh Perilaku Tidak Etis

Perlakuan yang adil oleh pimpinan instansi terhadap karyawan akan menumbuhkan sikap positif dalam instansi maupun berkerja. Semakin adil keadilan distributif instansi memperlakukan karyawan, komitmen dan kinerja karyawan semakin tinggi sehingga hal tersebut akan menjauhkannya dari perilaku tidak etis. Perilaku tidak etis merupakan salah satu faktor yang memicu terjadinya kecenderungan

kecurangan akuntansi. Sehingga apabila ketidakadilan distributif terjadi akan menimbulkan perilaku tidak etis yang akan berdampak terhadap terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi.

H8 : Keadilan distributif berhubungan negatif terhadap terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis

13. Pengaruh Keadilan Prosedural Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dimediasi oleh Perilaku Tidak Etis

Pelanggaran atas prosedural mengakibatkan timbulnya perilaku tidak etis. Dalam sektor pemerintahan bukan hanya gaji yang adil saja yang harus dievaluasi, melainkan prosedur penggajian yang adil juga dapat berpengaruh terhadap tindakan pegawai dalam melakukan suatu penyimpangan. Apabila prosedur penggajian yang dirasakan kurang adil maka akan menimbulkan perilaku tidak etis pada pegawai yang akhirnya akan menyebabkan pegawai cenderung melakukan kecurangan akuntansi.

H9 : Keadilan prosedural berhubungan negatif terhadap terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi melalui perilaku tidak etis

METODE PENELITIAN

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Kampar. Sampel yang digunakan adalah yaitu dinas-dinas yang terdapat di Kabupaten Kampar yang berjumlah 18 dinas.

Teknik pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini, menggunakan data primer, sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli atau tidak melalui media perantara. Alat ukur yang digunakan untuk mengumpulkan data dalam penelitian ini adalah skala likert.

Metode analisis data yang dilakukan dengan teknik statistika antara lain pengujian kualitas data yang dilakukan dengan uji validitas dan reliabilitas. Serta teori analisis data menggunakan *Partial Least Square* (PLS).

Definisi operasional variabel yang pertama yaitu kecenderungan kecurangan akuntansi. Ikatan Akuntan Indonesia (2001) menjelaskan kecurangan akuntansi dapat berupa salah saji yang timbul dari kecurangan dalam pelaporan keuangan dan salah saji yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva. Variabel intervening dalam penelitian ini yaitu perilaku tidak etis. perilaku tidak etis adalah perilaku yang menyimpang dari tugas pokok atau tujuan utama yang telah disepakati.

Variabel independen pertama yaitu moralitas individu. Moralitas adalah sifat moral atau keseluruhan asas dan nilai yang berkenaan dengan baik dan buruk, yang mana manusia dapat membedakan baik dan buruknya yang boleh dilakukan dan larangan sekalipun dapat mewujudkannya, atau suatu azas dan kaidah kesusilaan dalam hidup bermasyarakat.

Variabel independen kedua yaitu penegakan hukum. Penegakan hukum adalah proses dilakukannya upaya untuk tegaknya atau berfungsinya norma-norma hukum

secara nyata sebagai pedoman perilaku dalam lalu lintas atau hubungan-hubungan hukum dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara (Asshiddiqie, 2008).

Variabel independen ketiga yaitu keadilan distributif. Keadilan distributif merupakan keadilan yang dipersepsikan mengenai bagaimana penghargaan dan sumberdaya didistribusikan di seluruh organisasi (Ivancevich *et al*, 2006 dalam Najahningrum, 2013).

Variabel independen keempat yaitu keadilan prosedural. Keadilan prosedural merupakan pertimbangan yang dibuat oleh karyawan mengenai keadilan yang dipersepsikan mengenai proses dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya (Ivancevich *et al*, 2006 dalam Najahningrum, 2013).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Kampar Sedangkan sampel dari penelitian ini adalah dinas-dinas yang terdapat di Kabupaten Kampar yang berjumlah 18 dinas. Responden dalam penelitian ini berjumlah 64 orang.

Gambaran Umum Responden

Kuesioner disebarkan sebanyak 72 eksemplar dari jumlah tersebut yang diterima kembali 68

eksemplar, kuesioner yang tidak dapat diolah sebanyak 4 eksemplar, sehingga jumlah kuesioner yang diolah sebanyak 64 eksemplar. Umur responden paling banyak yaitu pada umur 31-40 tahun sebanyak 19 responden. Tingkat pendidikan responden pada dinas-dinas di Kabupaten Kampar paling banyak adalah berpendidikan Sarjana yaitu sebanyak 33 responden. Responden yang memiliki lama bekerja paling banyak yaitu >20 tahun sebanyak 30 responden.

Deskripsi Variabel Penelitian

Data penelitian ini diolah menggunakan perangkat lunak PLS, data statistik deskriptif yang digunakan dalam penelitian ini adalah nilai minimum, maksimum, *mean* (rata-rata), dan standar deviasi.

1. Pengujian Kualitas Data

Uji Validitas

Pengujian validitas data dalam penelitian ini menggunakan software SmartPLS dengan *Outer Model* yaitu *Convergent Validity* yang dilihat dengan nilai *Average Variance Extracted (AVE)* masing-masing konstruk dimana nilainya harus lebih besar dari 0,50 maka dikatakan memiliki *discriminant validity* yang baik.

Hasil perhitungan uji *outer model* yang dilakukan menunjukkan bahwa setiap konstruk (variabel) tersebut memiliki nilai AVE diatas 0,5. Hal ini menunjukkan bahwa secara keseluruhan konstruk tersebut memiliki nilai validitas yang baik dari setiap indikator nyata kuesioner.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas diukur dengan *composite reliability* dari blok

indikator yang mengukur konstruk. Konstruk dinyatakan reliabel jika nilai *composite reliability* di atas 0,70 (Ghozali, 2011). Hal ini ditunjukkan dengan nilai *composite reliability* di atas 0,70, sebagaimana kriteria yang direkomendasikan.

Analisis Partial Least Square (PLS)

2. Menilai *Outer Model* atau *Measurement Model*

Terdapat tiga kriteria di dalam penggunaan teknik analisis data dengan SmartPLS untuk menilai *outer model* yaitu *Convergent Validity*, *Discriminant Validity* dan *Composite Reliability*. Ukuran reflektif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang diukur. Namun menurut Chin (1998) dalam Ghozali (2006) untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai *loading* 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup memadai. Dalam penelitian ini akan digunakan batas *loading factor* sebesar 0,5.

Berdasarkan pada *outer loading* Pra Eliminasi, maka indikator KKA1, KKA6, KKA9, MI1, MI2, PH1, PH2, PH5, KP2, KP3, KP4, KP5 dan PTE3 dikeluarkan dari model karena nilai *outer loading*nya kurang dari 0,5 dan tidak signifikan.

3. Pengujian Model Struktural

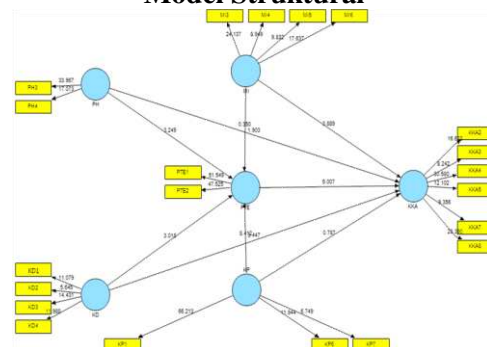
Model struktural dalam PLS digunakan untuk melihat R-square untuk setiap variabel laten dependen. Pengujian inner model atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk, nilai signifikansi dan R-square dari model penelitian.

Pada prinsipnya penelitian ini menggunakan 2 buah variabel yang dipengaruhi oleh variabel lainnya yaitu variabel kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) yang dipengaruhi oleh perilaku tidak etis (PTE), moralitas individu (MI), penegakan hukum (PH), keadilan distributif (KD), keadilan prosedural (KP) dan variabel perilaku tidak etis (PTE) yang dipengaruhi oleh moralitas individu (MI), penegakan hukum (PH), keadilan distributif (KD), keadilan prosedural (KP).

Pengujian Signifikansi dan Pengujian Hipotesis

Dalam PLS pengujian secara statistik setiap hubungan yang dihipotesiskan dilakukan dengan menggunakan simulasi. Dalam hal ini dilakukan metode *bootstrap* terhadap sampel. Hasil pengujian dengan *bootstrapping* dari analisis PLS dapat dilihat pada gambar 1 model struktural.

Gambar 1
Model Struktural



Sumber : Output SmartPLS, 2015

Pengujian hipotesis pengaruh tidak langsung diuji dengan menggunakan rumus Sobel yang di jelaskan pada bab sebelumnya.

Pada penelitian ini menggunakan T tabel. T tabel dapat dilihat pada tabel statistik. Dalam

pengujian hipotesis untuk regresi, derajat bebas (df) ditentukan dengan rumus : $n - k - 1$. Dimana n : banyaknya data, dan k : banyaknya variabel bebas. Pengujian ini menggunakan uji satu arah dengan menggunakan $\alpha = 5\%$ (0,05), dengan nilai df sebesar 59. Sehingga penelitian ini menggunakan T tabel sebesar 1,677.

Hasil Pengujian Hipotesis Dan Pembahasan

1. Hasil Pengujian Moralitas Individu Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Hasil pengujian hipotesis 1a ini dapat dilihat pada gambar 1 menunjukkan hubungan variabel moralitas individu (MI) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0.2536 dengan nilai t sebesar 3.88921. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1.677.

Semakin tinggi moralitas individu, maka kecenderungan kecurangan akuntansi menurun. Semakin tinggi tahapan moralitas individu (tahapan *post-conventional*), semakin individu tersebut memperhatikan kepentingan yang lebih luas dan universal daripada kepentingan organisasinya semata, apalagi kepentingan individunya dan mendasarkan tindakannya pada prinsip-prinsip moral. Hal ini berarti **Hipotesis 1a diterima**.

2. Hasil Pengujian Moralitas Individu Terhadap Perilaku Tidak Etis

Hasil pengujian hipotesis 1b ini dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan

variabel moralitas individu (MI) dengan perilaku tidak etis (PTE) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0.01307 dengan nilai t sebesar 0.35026. Nilai tersebut lebih kecil dari t tabel 1.677.

Tidak berpengaruhnya moralitas individu pada perilaku tidak etis disebabkan oleh individu yang menganggap dirinya sudah berada pada tahap moralitas yang tinggi tetapi dalam tindakannya yang dianggap baik, tindakannya belum bisa terealisasi dengan baik. Seseorang bisa saja mengalami kesalahan-kesalahan yang tidak disengaja. Kesalahan yang dilakukan tersebut bisa saja melanggar etika yang ada sehingga individu dapat dikatakan berperilaku tidak etis. Hal ini berarti **Hipotesis 1b ditolak**.

3. Hasil Pengujian Penegakan Hukum Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Hasil pengujian hipotesis 2a ini dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel penegakan hukum (PH) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0.202 dengan nilai t sebesar 1.90334. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1.677.

Penelitian ini menemukan bahwa penegakan hukum yang baik di pemerintahan Kabupaten Kampar belum dapat menekan tingkat terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi di sektor pemerintahan. Instansi terkait masih mengabaikan penegakan hukum sehingga para pegawai instansi tersebut masih leluasa untuk melakukan kecurangan akuntansi. Hal ini berarti **Hipotesis 2a ditolak**.

4. Hasil Pengujian Penegakan Hukum Terhadap Perilaku Tidak Etis

Hasil pengujian hipotesis 2b ini dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel penegakan hukum (PH) dengan perilaku tidak etis (PTE) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0.2709 dengan nilai t sebesar 3.24933. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1.677.

Hasil ini menunjukkan bahwa semakin tinggi penegakan hukum pada suatu instansi, maka perilaku tidak etis semakin menurun. Penegakan hukum dibuat pada suatu instansi dalam rangka mengendalikan perilaku anggota organisasi agar proses operasional organisasi berjalan secara efektif dan efisien. Hal ini berarti **Hipotesis 2b diterima**.

5. Hasil Pengujian Keadilan Distributif Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Hasil pengujian hipotesis 3a ini dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel keadilan distributif (KD) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0.2168 dengan nilai t sebesar 3.44731. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1.677.

Ketidakseimbangan antara masukan (pengetahuan, ketrampilan, kemampuan, pengalaman, kerajinan maupun kegigihan dan kerja keras) yang mereka terima (gaji, perlakuan ataupun pengakuan) akan menghasilkan emosi negatif yang memotivasi karyawan untuk mengubah perilaku, sikap dan keputusan mereka bahkan lebih parah

lagi mereka akan berusaha untuk memaksimalkan *utilitas* nya dengan bertindak yang menguntungkan dirinya dan merugikan perusahaan seperti melakukan kecurangan akuntansi. Hal ini berarti **Hipotesis 3a diterima**.

6. Hasil Pengujian Keadilan Distributif Terhadap Perilaku Tidak Etis

Hasil pengujian hipotesis 3b ini dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel keadilan distributif (KD) dengan perilaku tidak etis (PTE) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0.0798 dengan nilai t sebesar 3.01811. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1.677.

Hasil ini menunjukkan bahwa semakin adil keadilan distributif maka perilaku tidak etis di suatu instansi tidak akan terjadi. Dengan adanya keadilan distributif yang dirasakan dapat meningkatkan kepuasan dan komitmen individu pada suatu instansi sehingga perilaku tidak etis tidak terjadi pada suatu instansi. Hal ini berarti **Hipotesis 3b diterima**.

7. Hasil Pengujian Keadilan Prosedural Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Hasil pengujian hipotesis 4a ini dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel keadilan prosedural (KP) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0.1201 dengan nilai t sebesar 0.78651. Nilai tersebut lebih kecil dari t tabel 1.677.

Hasil ini menunjukkan bahwa tidak adanya hubungan keadilan

prosedural dengan kecenderungan kecurangan akuntansi. Tidak berpengaruhnya keadilan prosedural pada kecenderungan kecurangan akuntansi disebabkan di Indonesia baik bagi perusahaan maupun pemerintahan tidak ada sistem kompensasi yang mendeskripsikan secara jelas hak dan kewajiban, ukuran prestasi dan kegagalan, dalam mengelola organisasi serta ganjaran dan pinalti yang dapat menghindarkan organisasi dari kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal ini berarti **Hipotesis 4a ditolak.**

8. Hasil Pengujian Keadilan Prosedural Terhadap Perilaku Tidak Etis

Hasil pengujian hipotesis 4b ini dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel keadilan prosedural (KP) dengan perilaku tidak etis (PTE) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0.6786 dengan nilai t sebesar 8.41198. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1.677.

Hasil ini menunjukkan bahwa semakin baik keadilan prosedural yang diterima seseorang dapat mencegah terjadinya perilaku tidak etis. Ketidakpuasan karena kompensasi yang tidak memadai atau pekerjaan yang menjemukan juga dapat mendukung insiden- insiden pencurian oleh para pekerja. Pencurian tersebut merupakan pelanggaran atas prosedural yang akan mengakibatkan timbulnya perilaku menyimpang yaitu perilaku tidak etis. Tetapi apabila keadilan akan prosedural dirasa adil maka perilaku tidak etis tidak akan terjadi. Hal ini berarti **Hipotesis 4b diterima.**

9. Hasil Pengujian Perilaku Tidak Etis Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Hasil pengujian hipotesis kelima ini dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel perilaku tidak etis (PTE) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0.64328 dengan nilai t sebesar 5.00743. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1.677.

Semakin tinggi perilaku tidak etis maka kecenderungan akan kecurangan akuntansi juga semakin tinggi. Perilaku tidak etis dalam suatu organisasi disebabkan sikap dan tanggungjawab moral manajemen dalam suatu organisasi. Dalam suatu organisasi atau instansi yang diwakili manajemennya, moralitas manajemen merupakan hal penting yang dapat mempengaruhi tindakan yang diambil oleh setiap pegawai dalam suatu instansi. Sehingga standar etika yang rendah memiliki risiko kecurangan akuntansi yang tinggi. Hal ini berarti **Hipotesis 5 diterima.**

10. Hasil Pengujian Moralitas Individu Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dimediasi oleh Perilaku Tidak Etis

Hasil pengujian pengaruh mediasi perilaku tidak etis (PTE) terhadap moralitas individu (MI) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) dapat dilihat pada gambar 1. Nilai koefisien jalur sebesar 0.008 dengan nilai t 0.343. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,67.

Seseorang bisa saja menganggap dirinya sudah berada

pada tahapan moralitas yang tinggi karena ia memiliki tujuan yang baik maka tindakan itu dinilai etis. Tetapi tindakan tersebut bisa saja pada dasarnya tidak baik tetapi mendatangkan keuntungan, misalnya dengan melakukan manipulasi laporan keuangan. Seperti yang telah diketahui bahwa manipulasi laporan keuangan merupakan bagian dari kecurangan akuntansi. Individu melakukan manipulasi laporan keuangan karena menganggap hal yang dilakukannya dapat menguntungkan secara universal. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa moralitas yang baik belum dapat menekan terjadinya perilaku tidak etis yang akan berdampak terhadap terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal ini berarti **Hipotesis 6 ditolak.**

11. Hasil Pengujian Penegakan Hukum Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dimediasi oleh Perilaku Tidak Etis

Hasil pengujian pengaruh mediasi variabel perilaku tidak etis (PTE) terhadap penegakan hukum (PH) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) dapat dilihat pada gambar 1. Nilai koefisien jalur sebesar -0.174 dengan nilai t -2.688. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,67.

Tegaknya hukum atau tingginya suatu hukum di suatu instansi, akan menurunkan perilaku tidak etis dan menimbulkan efek jera kepada pelaku. Apabila di suatu instansi memiliki standar etika yang rendah maka dapat menimbulkan risiko kecurangan akuntansi yang tinggi. Oleh karena itu, penegakan hukum yang baik di instansi akan

menurunkan perilaku tidak etis yang dapat mengurangi terjadinya tindakan kecurangan akuntansi di suatu instansi. Hal ini berarti **Hipotesis 7 diterima.**

12. Hasil Pengujian Keadilan Distributif Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dimediasi oleh Perilaku Tidak Etis

Hasil pengujian pengaruh mediasi variabel perilaku tidak etis (PTE) terhadap keadilan distributif (KD) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) dapat dilihat pada gambar 1. Nilai koefisien jalur sebesar -0.051 dengan nilai t -2.548. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,67.

Semakin adil keadilan distributif instansi memperlakukan karyawan, komitmen dan kinerja karyawan semakin tinggi sehingga hal tersebut akan menjauhkan karyawan dari perilaku tidak etis. Apabila keadilan distributif dirasakan adil pada suatu instansi ataupun organisasi, maka semakin rendah perilaku tidak etis yang dapat mengurangi terjadinya tindakan kecenderungan kecurangan akuntansi. Semakin rendah keadilan distributif yang dirasakan maka semakin rendah perilaku tidak etis yang berdampak terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal ini berarti **Hipotesis 8 diterima.**

13. Hasil Pengujian Keadilan Prosedural Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dimediasi oleh Perilaku Tidak Etis

Hasil pengujian pengaruh mediasi variabel perilaku tidak etis

(PTE) terhadap keadilan prosedural (KD) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) dapat dilihat pada gambar 1. Nilai koefisien jalur sebesar -0.437 dengan nilai t -4.281. Nilai tersebut lebih besar t tabel 1,67.

Dalam sektor pemerintahan bukan hanya gaji yang adil saja yang harus dievaluasi, melainkan prosedur penggajian yang adil juga dapat berpengaruh terhadap tindakan pegawai dalam melakukan suatu penyimpangan. Apabila prosedur penggajian yang dirasakan kurang adil maka akan menimbulkan perilaku tidak etis pada pegawai yang akhirnya akan menyebabkan pegawai cenderung melakukan kecurangan akuntansi. Hal ini berarti **Hipotesis 9 diterima.**

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis pada bab sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan moralitas individu, keadilan distributif dan perilaku tidak etis mempunyai hubungan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Namun variabel penegakan hukum dan keadilan prosedural tidak mempunyai hubungan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Pengaruh mediasi penegakan hukum, keadilan distributif dan keadilan prosedural memiliki hubungan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Namun mediasi perilaku tidak etis antara moralitas individu dan kecenderungan kecurangan akuntansi tidak mempunyai hubungan.

Keterbatasan

Terdapat responden yang menjawab pertanyaan dengan tidak sungguh - sungguh, sehingga memungkinkan terjadinya ketidakjujuran dalam menjawab pertanyaan.

Perlu melakukan wawancara kepada responden dengan cara menanyakan apakah responden seorang pimpinan atau kepala bagian dengan cara *screening*.

Saran

Penggunaan selain metode survey seperti metode interview dapat digunakan untuk mendapatkan komunikasi dua arah dengan subyek dan mendapatkan kejujuran jawaban subyek.

Ketika membagi kuesioner kepada responden, sebaiknya peneliti memastikan bahwa responden mengerti maksud dari kuesioner yang akan diisi.

DAFTAR PUSTAKA

- Asshiddiqie, Jimly. 2008. *Penegakan Hukum*.<http://www.jimly.com/makalah/namafile/56/Penegakanhukum.pdf>. 30 Mei 2015.
- Dewi, Gusti Ayu Ketut Rencana Sari. 2014. *Pengaruh Moralitas Individu Dan Pengendalian Internal Pada Kecurangan Akuntansi (Studi Eksperimen Pada Pemerintah Daerah Provinsi Bali)*. Tesis. Denpasar: Program Pascasarjana Universitas Udayana.
- Fauwzi, Muhammad Glifandi Hari. 2011. *Analisis Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Persepsi Kesesuaian*

- Kompensasi, Moralitas Manajemen terhadap Perilaku Tidak Etis dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi*. Skripsi. Semarang : Fakultas Ekonomi Undip.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan SPSS*. Cetakan keempat. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2011. *Structural Equation Modeling, metode alternatif dengan Partial Least Square*. Edisi ketiga. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Kusumastuti, Nur Ratri. 2012. *Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai Variabel Intervening*. Skripsi. Semarang : Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro.
- Najahningrum, Anik Fatun. 2013. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kecenderungan Kecurangan (Fraud) : Persepsi Pegawai Dinas Provinsi DIY*. Skripsi. Semarang : Fakultas Ekonomi Unnes.
- Puspasari, Novita & Suwardi, Eko. 2012. *Pengaruh Moralitas Individu dan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi Eksperimen Pada Konteks Pemerintah Daerah*. Jurnal. Yogyakarta : Feb Ugm.
- Pramudita, Aditya. 2013. *Analisis Fraud di Sektor Pemerintahan Kota Salatiga*. Accounting Analysis Journal AAJ 2 (1) (2013).
- Pristiyanti, Ika Ruly. 2012. *Persepsi Pegawai Instansi Pemerintah Mengenai Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Fraud Di Sektor Pemerintahan*. Accounting Analysis Journal AAJ 1 (1) (2012).
- Supardi. 2008. *Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Keadilan Distributif dan Keadilan Prosedural, serta Produktifitas Kerja Pegawai Hotel Berbintang di Daerah Istimewa Yogyakarta*. Optimal Vol. 6 No. 1 Oktober
- Thoyibatun, Siti. 2009. *Faktor-Faktor Yang Berpengaruh terhadap Perilaku Tidak Etis dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi serta Akibatnya Terhadap Kinerja Organisasi*. Jurnal Ekonomi dan Keuangan Vol. 16 No. 2.
- Wilopo. 2006. *Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi : Studi Pada Perusahaan Publik Dan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) Di Indonesia*. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia Vol.9.